

REDDITO IMPRESA E IRAP

La tassazione Ires dei contributi

di **Stefano Rossetti**



Dal punto di vista aziendalistico la distinzione tra i **contributi** viene operata in base alla finalità con cui vengono concessi. Infatti:

- i contributi in **conto esercizio** sono destinati a fronteggiare esigenze di gestione?
- i contributi in **conto capitale** sono finalizzati ad incrementare i mezzi patrimoniali dell'impresa, senza che la loro erogazione sia collegata all'onere di effettuare uno specifico investimento?
- i contributi in **conto impianti** sono erogati con il vincolo di acquisire o realizzare beni strumentali ammortizzabili, ai quali vengono parametrati.

Sotto il profilo **fiscale**, i contributi sono assoggettati ad imposizione in base alla natura che rivestono. Infatti sono considerati:

- **ricavi**, ai sensi dell'[articolo 85, comma 1, Tuir](#), quelli:
- in **denaro**, o il valore normale di quelli, in natura, spettanti sotto qualsiasi denominazione in base a contratto;
- spettanti esclusivamente **in conto esercizio a norma di legge**.
- **sopravvenienze attive**, ai sensi dell'[articolo 88 Tuir](#), i proventi:
- in denaro o in natura conseguiti a titolo di **contributo o di liberalità**, esclusi i contributi ex [articolo 85, comma 1, lettere g\) e h\), Tuir](#);
- per l'**acquisto di beni ammortizzabili** indipendentemente dal tipo di finanziamento adottato.

I contributi che rientrano nella previsione dell'[articolo 85 Tuir](#) possono essere definiti genericamente in conto esercizio e sono **tassati nel periodo d'imposta in cui l'impresa acquisisce il diritto alla percezione**, mentre i contributi disciplinati dall'[articolo 88 Tuir](#) possono essere definiti in conto capitale e non sono correlati a specifici fattori produttivi (siano essi di esercizio che a fecondità ripetuta).

Infatti, essi consistono in un generico potenziamento dell'apparato produttivo dell'impresa beneficiaria e, di conseguenza, assumono rilevanza fiscale, come **sopravvenienze**, nel momento in cui entrano nella disponibilità materiale e giuridica del percettore.

Tali contributi concorrono al reddito interamente nell'esercizio in cui sono stati conseguiti ovvero, a scelta del contribuente, nell'esercizio stesso e nei successivi ma non oltre il quarto in quote costanti.

Diversi dai precedenti, invece, sono i contributi concessi specificamente in relazione all'acquisto di beni ammortizzabili. Questi vengono definiti contributi in conto impianti e hanno l'effetto di **ridurre il costo fiscale del bene a cui afferiscono** (tale riduzione può avvenire con il metodo diretto, ovvero a deconto del valore ammortizzabile del cespite, oppure con il metodo indiretto che prevede la ripartizione del contributo con la tecnica dei risconti, si veda sul punto il paragrafo 88 dell'OIC 88).

In relazione al **regime fiscale** applicabile ai contributi erogati in seguito all'emergenza Covid-19, l'[articolo 10bis del Decreto Ristori](#) (D.L. 137/2020) ha previsto che *"i contributi e le indennità di qualsiasi natura erogati in via eccezionale a seguito dell'emergenza epidemiologica da Covid19 e diversi da quelli esistenti prima della medesima emergenza, da chiunque erogati e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione, spettanti ai soggetti esercenti impresa, arte o professione, nonché ai lavoratori autonomi, **non concorrono alla formazione del reddito imponibile** ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive (Irap) e non rilevano ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917"*.

Con tale disposizione, il legislatore ha riconosciuto ai contributi di **qualsiasi natura** erogati, in via eccezionale a seguito dell'emergenza epidemiologica Covid19, **da chiunque e indipendentemente dalle modalità di fruizione**, ai soggetti esercenti attività di impresa, arte o professione, nonché ai lavoratori autonomi, la non concorrenza a tassazione in considerazione della finalità dell'aiuto economico di contrastare gli effetti negativi conseguenti dall'emergenza epidemiologica da Covid19.

Inoltre, nel rispetto dello spirito del legislatore, il regime di esenzione in parola è riconosciuto nel presupposto che tali sostegni economici siano strettamente connessi all'emergenza pandemica e, come richiesto espressamente dal citato articolo 10bis, siano **diversi da quelli esistenti prima della medesima emergenza**.

Sul punto l'Agenzia delle Entrate, con la [risposta ad istanza di interpello n. 156/2023](#) ha chiarito che i contributi erogati alle imprese di trasporto pubblico locale da parte della Regione, al fine di sostenere tale settore, a seguito degli effetti negativi derivanti dall'emergenza epidemiologica da Covid19, essendo erogati **a ristoro dei mancati introiti tariffari** conseguenti tale emergenza, **non sono rilevanti ai fini delle imposte sui redditi**.